



Tribunal Fiscal

Nº 15003-10-2012

EXPEDIENTE Nº : 15906-2007
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas y otros
PROCEDENCIA : Tacna
FECHA : Lima, 12 de setiembre de 2012

VISTA la apelación interpuesta por

contra la Resolución de Intendencia Nº 1160140002111/SUNAT de 31 de octubre de 2007¹, emitida por la Intendencia Regional Tacna de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró fundada en parte la reclamación interpuesta contra las Resoluciones de Determinación Nº 114-003-0002586 a 114-003-0002598, giradas por el Impuesto General a las Ventas de febrero a diciembre de 2003, Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 y Tasa Adicional del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003; y las Resoluciones de Multa Nº 114-002-0005137 a 114-002-0005145, emitidas por las infracciones tipificadas en el numeral 3 del artículo 175º, numeral 4 del artículo 176º, numerales 1 y 5 del artículo 177º y numerales 1 y 2 del artículo 178º del Código Tributario, en los extremos impugnados.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene:

- La Administración debió emitir en forma integral la Resolución de Intendencia Nº 1160210000020/SUNAT y no limitarse a corregir la parte resolutive de la Resolución de Intendencia Nº 1160140002111/SUNAT, de modo que se ha trasgredido su derecho a la impugnación oportuna.
- Los valores materia de autos se sustentan en una doble fiscalización, y en este sentido anota que en primer término la Administración determinó la inexistencia de observaciones, no obstante, con posterioridad ha formulado reparos respecto de las mismas operaciones, lo cual implica una duplicidad de criterio, por lo que corresponde disponer la nulidad de esta última fiscalización.
- Carece de sustento lo afirmado por la Administración en el sentido que la primera fiscalización antes mencionada no finalizó, dado que las conclusiones formuladas por la Administración en ésta tienen la naturaleza de cosa juzgada, siendo además que de conformidad con lo previsto en el artículo 75º del Código Tributario sólo corresponde emitir valores en los casos que se hubiesen formulado observaciones, lo que no ocurrió en la anotada primera fiscalización, y que en este sentido, la Administración actúa de manera confiscatoria.
- Cumplió con absolver las observaciones formuladas por la Administración en la fiscalización a que se refiere la Orden de Fiscalización Nº 040111045840 y el Requerimiento Nº 1122060000194, y que la Administración no ha tomado en consideración los alegatos esgrimidos en respuesta a este último documento.
- La Administración ha interpretado de manera indebida la respuesta brindada en relación al reparo por gastos efectuados en noviembre y diciembre de 2003, y en este sentido, su única finalidad fue acreditar la habitualidad, necesidad y variación del importe de tales gastos.
- Ante una suspensión de actividades se encuentra obligada a las exigencias del PAMA, lo cual es evaluado por el Ministerio de Energía y Minas, a la vez que le obliga a efectuar la contratación de terceros; y que su cliente en el ejercicio 2003 fue una empresa transnacional que considera cuidadosamente el cumplimiento de tales exigencias.
- Los gastos efectuados en noviembre y diciembre de 2003 se circunscriben en lo dispuesto en el Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería y la Ley Nº 28090, por tratarse de un caso de cierre de

¹ Modificada mediante Resolución de Intendencia Nº 1160210000020/SUNAT de 14 de noviembre de 2007 (foja 791).

1



Tribunal Fiscal

Nº 15003-10-2012

mina por vetas; y que los gastos en cuestión evitan problemas de carácter ambiental, entre otros, a la vez que invoca la libertad de trabajo.

- Cumplió con absolver el íntegro del Requerimiento Nº 112050000189, no obstante, por error, la Administración procedió al cierre del Requerimiento Nº 1122060000194, lo cual implica la nulidad de los actuados dado que el error no puede considerarse fuente de derecho.
- La Administración no ha considerado lo señalado en su escrito de 7 de abril de 2006, transgrediéndose de esta manera su derecho al debido proceso y el principio de empresa en marcha.
- La Declaración Anual de Operaciones con Terceros fue rectificadora antes que surtiera efecto la notificación del Requerimiento Nº 1122060000194, y que de dicha actuación tomó conocimiento el funcionario de la Administración encargado de la fiscalización de autos.
- El vehículo con Placa de Rodaje Nº FH-1478 fue adquirido para uso administrativo, habiéndose considerado el consumo de combustible y su depreciación como gastos deducibles de conformidad con lo previsto en el inciso w) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta.
- El vehículo de Placa de Rodaje Nº PK-5212 fue de uso exclusivo del área de producción, incluyéndose su costo como gasto de fabricación - conforme se encuentra consignado en sus registros contables-, y que con dicho vehículo realiza el traslado de bienes y de personal, dada la naturaleza de su actividad empresarial, lo que a su vez acredita la necesidad del mismo.
- En la etapa de fiscalización señaló que el referido vehículo permite "el control entre ambas partes", en alusión al acuerdo contractual existente con el propietario del mismo, no obstante, dicha expresión ha sido mal interpretada por la Administración, y ésta asume que el bien en cuestión era destinado a actividades administrativas, por lo que mediante escrito de 8 de junio de 2006 efectuó la correspondiente aclaración.
- El auditor de la Administración consideró que debió existir stock de mineral en proceso, sin embargo, no comprendió la naturaleza de la explotación de los minerales no metálicos, dado que existen gastos de fabricación posteriores dentro del mismo ejercicio, a la vez que invoca el criterio contenido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 957-4-99, 7344-4-02, 196-1-98 y 807-2-99.
- En relación al reparo efectuado a las facturas del proveedor Jaime Fidel Castro Delgado, acepta las conclusiones efectuadas por la Administración en la anotada primera fiscalización.
- El reparo por operaciones no reales incide en los meses de noviembre y diciembre de 2003, no obstante, el mismo ha sido extendido a junio y octubre del mismo ejercicio, lo cual implica la nulidad de las Resoluciones de Determinación Nº 114-003-002586, 114-003-002587, 114-003-002596 y 114-003-002597.
- El reparo por gastos ajenos al negocio, por el servicio de cable, se efectuó con posterioridad al alta de su establecimiento anexo en la ciudad de Arequipa, lo cual además se sustenta en los diversos trámites que debía realizar en el Registro Público de Minería e INNAC.
- Las Resoluciones de Determinación Nº 114-003-0002590 a 114-003-0002593, 114-003-0002595 y 114-003-0002598 determinan saldos a favor de manera confiscatoria, al sustentarse en los reparos anteriormente analizados, y que además efectuó las respectivas declaraciones rectificatorias de enero, abril, julio, setiembre y octubre de 2003, a la vez que canceló las correspondientes multas.
- En relación a las operaciones realizadas con Jaime Fidel Castro Delgado, presentó los respectivos comprobantes de pago y registros contables, habiéndose efectuado el pago de dichas operaciones en efectivo, siendo además que el servicio en cuestión se brindó dentro del mismo centro de producción, por lo que no se emitió la respectiva guía de remisión, a la vez que invoca las Resoluciones Nº 119-4-99, 957-4-99 y 703-4-2003.
- La Administración ha restringido su derecho a ofrecer medios probatorios, al haberse considerado únicamente las previstas en el artículo 125º del Código Tributario.
- En autos corresponde aplicar el control difuso administrativo, al haber la Administración mediante la resolución apelada violado sus derechos constitucionales.

[Firma] 2 *[Firma]*



Tribunal Fiscal

Nº 15003-10-2012

Que por su parte, la Administración manifiesta, en relación a la camioneta de Placa de Rodaje Nº PK-5212, que la recurrente exhibió un contrato privado que carece de fecha cierta, no habiéndose acreditado además la necesidad del gasto y su relación de causalidad.

Que anota que las operaciones a que se refieren las facturas emitidas por Jaime Fidel Castro Delgado corresponden a operaciones no reales.

Que agrega que la recurrente no ha acreditado la fehaciencia de las operaciones observadas mediante el punto 3 del Resultado del Requerimiento Nº 1122060000194.

Que indica que la recurrente no ha acreditado la relación de causalidad de los gastos por servicios de cable con la generación de renta gravada.

Que agrega que la fiscalización de autos se ha desarrollado con arreglo a ley, al no haberse emitido valores en la etapa a que se refiere la Orden de Fiscalización Nº 040111045840.

Que en el procedimiento de fiscalización de autos se tiene que la Administración ha efectuado los siguientes reparos:

- i) Al Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 (foja 457): Por a) Gastos inexistentes; b) Ventas omitidas por patrimonio omitido; c) Asignación de costos de activos devengados en el ejercicio 2002; d) Operaciones no reales; e) Gastos ajenos al negocio; f) Gastos vehiculares que exceden los límites; y g) Remuneraciones del ejercicio 2003 no pagadas.
- ii) A la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 (foja 455): Por a) Gastos inexistentes; b) Ventas omitidas por patrimonio omitido; c) Asignación de costos de activos devengados en el ejercicio 2002; d) Operaciones no reales; e) Gastos ajenos al negocio; f) Gastos vehiculares que exceden los límites; y g) Remuneraciones del ejercicio 2003 no pagadas.
- iii) Al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2003 (foja 465): Por a) Gastos vehiculares; b) Gastos inexistentes; c) Operaciones de no reales; y d) Gastos ajenos al negocio.

Que como consecuencia de tales cuestionamientos, la Administración ha emitido las Resoluciones de Determinación Nº 114-003-0002586 a 114-003-0002598 (fojas 935 a 954), por el Impuesto General a las Ventas de febrero a diciembre de 2003, Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 y Tasa Adicional del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003; y las Resoluciones de Multa Nº 114-002-0005137 a 114-002-0005145 (fojas 674 a 682), emitidas por las infracciones tipificadas en el numeral 3 del artículo 175º, numeral 4 del artículo 176º, numerales 1 y 5 del artículo 177º y numerales 1 y 2 del artículo 178º del Código Tributario.

Procedimiento de fiscalización

Que estando a lo expuesto por la recurrente, corresponde determinar en primer término si la fiscalización materia de autos se encuentra arreglada a ley.

Que los incisos a), b) y c) del numeral 1 del artículo 62º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 953, establecen que la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejerce en forma discrecional, de acuerdo con lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar. Asimismo, señala que el ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del

  3 



Tribunal Fiscal

Nº 15003-10-2012

cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios. Para tal efecto se encuentra facultada para exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de: sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los mismos que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes; su documentación relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en el supuesto de deudores tributarios que de acuerdo a las normas legales no se encuentren obligados a llevar contabilidad, y sus documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias.

Que según el artículo 60° del anotado código la determinación de la obligación tributaria se inicia: 1. Por acto o declaración del deudor tributario, y 2. Por la Administración Tributaria; por propia iniciativa o denuncia de terceros; y que para tal efecto cualquier persona puede denunciar a la Administración Tributaria la realización de un hecho generador de obligaciones tributarias.

Que conforme con el artículo 61° del mismo Código Tributario la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa.

Que el primer párrafo del artículo 75° del citado código establece que concluido el procedimiento de fiscalización o verificación la Administración Tributaria emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso.

Que en ese sentido nuestro sistema tributario reconoce que la Administración tiene la facultad de fiscalizar o verificar a los administrados tributarios y que una vez culminada dicha fiscalización o verificación debe emitir en atención al artículo 75° del Código Tributario una resolución de multa, orden de pago o de resolución de determinación, de ser el caso.

Que a su vez, de conformidad con lo previsto en el artículo 76° del referido Código Tributario la resolución de determinación es el acto por el cual la Administración Tributaria pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria.

Que el artículo 108° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 953, establece que después de la notificación, la Administración Tributaria sólo podrá revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos en los siguientes casos: 1) Cuando se detecten los hechos contemplados en el numeral 1 del artículo 178°, así como en los casos de connivencia entre el personal de la Administración Tributaria y el deudor tributario, y 2) Cuando la Administración detecte que se han presentado circunstancias posteriores a su emisión que demuestran su improcedencia o cuando se trate de errores materiales, tales como los de redacción o cálculo. Agrega dicho artículo que la Administración debe señalar los casos en que existieran circunstancias posteriores a la emisión de sus actos, así como errores materiales, y dictará el procedimiento para revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos, según corresponda.

Que el numeral 2 del artículo 109° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo Nº 953, preceptúa que los actos de la Administración son nulos cuando son dictados prescindiendo del procedimiento legal establecido.

Que en atención al criterio establecido en el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2005-25 de 19 de julio de 2005, que motivó la emisión de la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 04638-1-2005, publicada en el diario

4



Tribunal Fiscal

Nº 15003-10-2012

oficial "El Peruano" el 9 de agosto de 2005, y que resulta vinculante para todos los vocales de este Tribunal, conforme con el Acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2002-10 suscrita el 17 de setiembre de 2002, la emisión de una resolución de determinación por un tributo y períodos concretos –al culminar una fiscalización– supone una acción única, integral y definitiva, salvo los casos de excepción previstos en el artículo 108º del Código Tributario, lo que no enerva que sobre la base de los mismos resultados de fiscalización –al finalizar dicho procedimiento y conjuntamente con las resoluciones de determinación–, se emitan resoluciones de multa u órdenes de pago en caso se detecten las causales de emisión de los mismos y/o la comisión de infracciones tributarias sancionadas pecuniariamente, siempre que se ajusten a lo normado en los artículos 77º, 78º, 82º 164º y siguientes del mismo código, ello sin perjuicio de lo contemplado en su artículo 108º.

Que este Tribunal en diversas resoluciones como las Nº 2058-5-2002 y 05881-5-2004, ante el supuesto de un ejercicio o períodos ya fiscalizados que han culminado con la emisión de valores, acotando omisiones o errores en la autoliquidación efectuada por la recurrente, ha señalado que resulta aplicable lo dispuesto en el artículo 108º del Código Tributario, según el cual después de la notificación de sus actos la Administración sólo está facultada a revocarlos, modificarlos, sustituirlos o complementarlos cuando se presenten algunos de los supuestos señalados por el referido artículo.

Que de fojas 153 a 159 se tiene que mediante Orden de Fiscalización Nº 040111045840 la Administración le inició a la recurrente la fiscalización de parte de sus obligaciones tributarias correspondientes al Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2003.

Que se observa que mediante Requerimiento Nº 1121050000189 y Carta Nº 050113057080-01 SUNAT (fojas 512 y 531), notificados con arreglo a ley el 1 de setiembre de 2005 (foja 532), dicha fiscalización fue extendida al íntegro de las obligaciones tributarias correspondientes al Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2003, e Impuesto a la Renta del mismo ejercicio.

Que no se advierte que la Administración hubiese emitido valores con anterioridad a la notificación del Requerimiento Nº 1121050000189 y la Carta Nº 050113057080-01 SUNAT, sino que por el contrario, los reparos materia de autos se encuentran contenidos en las anotadas Resoluciones de Determinación Nº 114-003-0002586 a 114-003-0002598 (fojas 935 a 954) y Resoluciones de Multa Nº 114-002-0005137 a 114-002-0005145 (fojas 812 a 820), giradas el 31 de mayo de 2006.

Que en este sentido, en la oportunidad en que se notificó el Requerimiento Nº 1121050000189 y la Carta Nº 050113057080, no se encontraba agotada la facultad de fiscalización de la Administración, dado que a dicha fecha no había emitido valores en relación al tributo y períodos a que se refirió la Orden de Fiscalización Nº 040111045840, por lo que los alegatos esgrimidos sobre el particular no resultan atendibles. Cabe referir que dicha facultad de fiscalización aun se conserva ante los supuestos establecidos en el artículo 108º del Código Tributario referidos a la revocación, modificación, sustitución o complementación de actos emitidos por la Administración.

Que asimismo, el hecho que la recurrente hubiese absuelto las observaciones formuladas por la Administración con anterioridad al Requerimiento Nº 1122060000194 no enerva los reparos formulados mediante éste y su resultado.

Que se aprecia que la Administración procedió a efectuar el cierre de los Requerimientos Nº 112150000189 y 1122060000194 con arreglo a ley el 11 de mayo de 2006 (fojas 487 y 507), y si bien obra en autos el documento denominado "*Anexo 1 al Requerimiento Nº 112150000189*" (foja 506), el cual contiene los reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas que fueron formulados mediante el anotado resultado Requerimiento Nº 1122060000194, cabe precisar que el referido *Anexo 1* guarda identidad con la cédula de determinación del crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas (foja 465),

5



Tribunal Fiscal

Nº 15003-10-2012

lo que de modo alguno implica la nulidad de los actuados, sino que corresponde a un error material, que no enerva la validez de la fiscalización de autos.

Que de la revisión de los resultados del Requerimiento Nº 1122060000194, se advierte que la Administración ha merituado los alegatos esgrimidos por la recurrente mediante escrito de 7 de abril de 2006, por lo que no resulta atendible el alegato esgrimido al respecto.

Cuestionamiento de la Resolución de Intendencia Nº 1160210000020/SUNAT

Que asimismo, estando a lo expuesto por la recurrente, corresponde determinar la procedencia de la Resolución de Intendencia Nº 1160210000020/SUNAT.

Que al respecto, conforme se ha señalado precedentemente, el artículo 108º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto supremo Nº 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 953, establece que después de la notificación, la Administración Tributaria sólo podrá revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos en los siguientes casos, entre otro, cuando la Administración detecte que se han presentado circunstancias posteriores a su emisión que demuestran su improcedencia o cuando se trate de errores materiales, tales como los de redacción o cálculo. Agrega dicho artículo que la Administración debe señalar los casos en que existieran circunstancias posteriores a la emisión de sus actos, así como errores materiales, y dictará el procedimiento para revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos, según corresponda.

Que en el caso de autos, se observa que mediante Resolución de Intendencia Nº 1160140002111/SUNAT de 31 de octubre de 2007 (foja 789), la Administración declaró *"infundada"* la reclamación interpuesta contra las Resoluciones de Determinación Nº 114-003-0002586 a 114-003-0002598, y las Resoluciones de Multa Nº 114-002-0005137 a 114-002-0005145, no obstante que el Informe Nº 313-2007-2P0400 en que se sustenta (foja 782 a 788) consideró que debía declararse *"fundada en parte"* la anotada reclamación, por los argumentos expuestos en el mismo, lo que constituye un error material que no enerva la validez formal de la resolución apelada, pues se aprecia identidad entre los considerandos referidos en el citado informe y el fallo que se consigna en el mismo.

Que en tal sentido, resulta procedente que mediante Resolución de Intendencia Nº 1160210000020/SUNAT de 14 de noviembre de 2007 (foja 791) –esto es, con anterioridad al recurso de apelación materia de autos de 30 de noviembre de 2007– la Administración corrigiese tal error, y en tal sentido, dispusiera modificar la parte resolutive de la referida Resolución de Intendencia Nº 1160140002111/SUNAT de 31 de octubre de 2007, sin que fuese necesario reiterar el íntegro del contenido de esta última, por lo que los alegatos esgrimidos en sentido contrario carecen de sustento.

Análisis de los reparos impugnados

Que de la revisión del escrito de apelación materia de autos (fojas 879 a 891) se aprecia que la recurrente cuestiona los reparos por gastos inexistentes, operaciones no reales, gastos ajenos al negocio, y gastos vehiculares que exceden los límites legales, lo cual incide en las Resoluciones de Determinación Nº 114-003-0002586 a 114-003-0002598, giradas por el Impuesto General a las Ventas de febrero a diciembre de 2003, Impuesto a la renta del ejercicio 2003 y Tasa Adicional del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, así como en las Resoluciones de Multa Nº 114-002-0005137 a 114-002-0005140 y 114-002-0005145, emitidas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178º del Código Tributario, por corresponder a infracciones vinculadas a dichos reparos²; a la vez que

² En este sentido, la recurrente no cuestiona en la etapa de apelación el reparo por ventas omitidas por patrimonio omitido, asignación de costos de activos y remuneraciones del ejercicio 2003 no pagadas (fojas 455 y 457), lo cual incide en las Resoluciones de Determinación Nº 114-003-0002588 y 114-003-0002589, giradas por el Impuesto a la Renta y Tasa

6



Tribunal Fiscal

Nº 15003-10-2012

cuestiona la Resolución de Multa Nº 114-002-0005141, girada por la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 176º del Código Tributario.

i) Gastos inexistentes

Que mediante el punto 3 del Anexo 01 al Requerimiento Nº 1122060000194 (foja 495) la Administración le solicitó a la recurrente que sustente con documentación fehaciente el haber incurrido en los costos cargados directamente a resultados, a que se refieren las Facturas Nº 001-084, 001-292, 001-0185, 001-0325, 001-0293, y los Recibos por Honorarios Nº 001-00027 y 002-00114, correspondientes a los meses de noviembre y diciembre de 2003, toda vez que si bien expone argumentos al respecto, no presenta documentación fehaciente que acredite que los servicios fueron prestados y recibidos.

Que mediante escrito de 7 de abril de 2006 (fojas 637 y 638) la recurrente señala que los gastos a que se refieren los comprobantes observados forman parte del proceso productivo del año 2003, dado que el traslado de desmonte, de elementos químicos estériles desde los centros de producción hasta los puntos denominados "botaderos", servicios de tractores y viajes en cisterna de agua resultan actividades complementarias a la extracción de minerales, las cuales se encontraba obligada a realizar en cumplimiento del Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, aprobado mediante Decreto Supremo Nº 014-92-EM; asimismo indica que ha cumplido a cabalidad con las normas de minería y que incluso ha aprobado un Programa adecuado de Manejo Ambiental (PAMA), así como el Programa de Seguridad e Higiene y Minería del periodo, cuyas copias adjunta, lo que acredita que siempre ha mantenido en condiciones óptimas los procesos productivos asumiendo gastos necesarios para trasladar los estériles, desmontes y otros materiales.

Que agrega que no exhibe contratos que sustenten tales operaciones dado que se trata de actividades de carácter temporal, y que no es su política la suscripción de tales documentos por los gastos que ello implica.

Que mediante el punto 3 del Anexo 01 al resultado del Requerimiento Nº 1122060000194 (fojas 479 a 483) la Administración mantuvo el reparo bajo análisis respecto de las Facturas Nº 001-084, 001-292, 001-0185, 001-0325 y 001-0293, y los Recibos por Honorarios Nº 001-00027 y 002-00114.

Que de conformidad con el artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo Nº 054-99-EF, aplicable al ejercicio de autos, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.

Que asimismo, el artículo 18º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo Nº 055-99-EF, aplicable en los períodos acotados, establece que sólo otorgan derecho al crédito fiscal las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aún cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto, y que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto.

Que el artículo 19º de la referida ley, señala que no dará derecho al crédito fiscal, el impuesto consignado en comprobantes de pago no fidedignos o falsos o que no cumplan con los requisitos legales o reglamentarios, agregando que no se perderá el derecho al crédito fiscal en la adquisición de bienes,

Adicional del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003; a la vez que tampoco esgrime argumentos en relación a las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 5 del artículo 177º del Código Tributario. Cabe precisar además que la Resolución de Multa Nº 114-002-0005143, emitida por la infracción tipificada en el numeral 3 del artículo 175º del Código Tributario, fue dejada sin efecto por la Administración en la instancia de reclamación (foja 789/vuelta).



Tribunal Fiscal

Nº 15003-10-2012

servicios y contratos de construcción, cuando el pago del total de la operación incluyendo el pago del impuesto se hubiera efectuado mediante cheque, siempre que se cumpla con los requisitos que señale el reglamento.

Que el inciso a) del numeral 2.2 del artículo 6º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo Nº 29-94-EF y modificado por Decreto Supremo Nº 136-96-EF, prescribe que un comprobante de pago falso es aquel documento que reuniendo los requisitos y características formales del Reglamento de Comprobantes de Pago, es emitido en alguna de las siguientes situaciones: el emisor no se encuentra registrado ante la SUNAT para efectos del Registro Único de Contribuyentes – RUC, el emisor se identifica consignando el número de RUC de otro contribuyente, cuando en el documento, el emisor consigna un domicilio fiscal falso o cuando el documento es utilizado para acreditar o respaldar una operación inexistente.

Que el artículo 44º de la citada ley dispone que el comprobante de pago emitido que no corresponda a una operación real, obligará al pago del Impuesto consignado en él, por el responsable de su emisión, y el que recibe el comprobante de pago no tendrá derecho al crédito fiscal.

Que conforme a las normas glosadas se concluye que no da derecho al crédito fiscal el Impuesto General a las Ventas consignado en los comprobantes de pago falsos, siendo uno de los supuestos de comprobantes falsos el que el documento sea utilizado para acreditar o respaldar una operación inexistente.

Que en atención a lo señalado en los párrafos precedentes para que un comprobante pueda sustentar válidamente el crédito fiscal para determinar el Impuesto General a las Ventas, o el gasto y/o costo para efectos del Impuesto a la Renta, debe corresponder a una operación real.

Que mediante Resolución Nº 01759-5-2003, publicada el 5 de junio de 2003 en el diario oficial “El Peruano” como jurisprudencia de observancia obligatoria, este Tribunal ha establecido que una operación es inexistente, ya sea porque no hay identidad entre el emisor de la factura de compra y quien efectuó realmente esta operación, cuando ninguno de los que aparecen en la factura como comprador o vendedor, participó en la operación, o cuando no existe el objeto materia de la operación o es distinto al señalado.

Que en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 06368-1-2003 se señala que para demostrar que no existió operación real que sustente el crédito fiscal, es preciso que se investiguen todas las circunstancias del caso, actuando para tal efecto los medios probatorios pertinentes y sus sucedáneos siempre que sean permitidos por el ordenamiento tributario, valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada, de conformidad con el artículo 125º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, los artículos 162º y 163º de la Ley del Procedimiento Administrativo General – Ley Nº 27444 y el artículo 197º del Código Procesal Civil.

Que en ese sentido, no basta para tener derecho al crédito fiscal o a la deducción de gastos, acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas, ni con el registro contable de las mismas, sino que se debe demostrar que, en efecto, éstas se hayan realizado, criterio que ha sido recogido, entre otras por las Resoluciones Nº 57-3-2000, 00120-5-2002, 01218-5-2002, 01807-4-2004 y 01923-4-2004.

Que mediante Resolución Nº 256-3-99 se ha establecido, atendiendo al criterio de las Resoluciones de Tribunal Fiscal Nº 1229-1-97 y 238-2-98, que si los proveedores no cumplieren con sus obligaciones o si de la verificación y cruce de información, éstos incumplieran con presentar alguna información o no

[Firma] 8 *[Firma]*



Tribunal Fiscal

Nº 15003-10-2012

demostrarán la fehaciencia de una operación, tales hechos no pueden ser imputables al usuario o adquirente.

Que no obstante, en la Resolución Nº 2289-4-2003, se ha expresado que el criterio de la resolución citada en el considerando anterior no es aplicable cuando la Administración ha evaluado conjuntamente una serie de hechos comprobados en la fiscalización para concluir que las adquisiciones no son reales.

Que de lo expuesto fluye que de acuerdo con lo interpretado por este Tribunal, es posible que la Administración demuestre que las operaciones sustentadas en facturas de compras de los contribuyentes del Impuesto General a las Ventas y del Impuesto a la Renta no son reales, actuando una serie de elementos probatorios cuya evaluación conjunta permita llegar a tal conclusión, siempre y cuando estos elementos no se basen exclusivamente en incumplimientos de sus proveedores, caso en el cual se aplica lo dispuesto en la Resolución Nº 256-3-99.

Que de autos se tiene que la Administración ha cuestionado la fehaciencia de las operaciones a que se refieren las Facturas Nº 001-084, 001-292, 001-0185, 001-0325, 001-0293, y los Recibos por Honorarios Nº 001-00027 y 002-00114 emitidas por los proveedores Luis Alberto Changanaqui Marín, Jaime Fidel Castro Delgado, Román Valdéz Pomallanqui, JMK Sum. Equipos y Maquinarias E.I.R.L., Agustín Froilan Nina Agustín y Richard Gamarra Ticona.

Que se tiene que las anotadas Facturas Nº 001-084, 001-292, 001-0185, 001-0325, 001-0293 (fojas 269, 271 y 272) han sido emitidas por *"18 viajes de cisterna de agua para regadío", "99 viajes traslado de estériles a los botaderos desde la zona de trabajo (frente) de"* *"98 horas de tractor de oruga D-7 para corte y terraplanaje en un frente de trabajo de la mina I"* *;"alquiler de tractor oruga D-7 para movimiento de tierra en la zona del denuncia", y "viajes de traslado de estériles para relleno de quebrada".*

Que asimismo, se aprecia que los Recibos por Honorarios Nº 001-000227 y 002-000114 (foja 274) han sido emitidos por el *"servicio de reforzado de zaranda en mina"* y la *"confección de planos de ubicación de concesión"*

Que conforme se aprecia de las facturas y recibos por honorarios observados, estos no explicitan de manera precisa el detalle del servicio a que hacen alusión, por lo que a efecto de sustentar la fehaciencia de las operaciones a que están referidas, resultaba necesario que la recurrente presente documentación adicional que permita verificar la efectiva prestación de los servicios observados.

Que en el caso de autos, si bien en la etapa de fiscalización la recurrente presentó el "Acta de Comité Común de Seguridad" (fojas 442 y 443), el "Programa común de Seguridad e higiene Minera 2003" (fojas 436 a 441), el "Reglamento Interno de Seguridad e Higiene Minera" (fojas 431 a 435) y el "Programa de Adecuación y Manejo Ambiental P.A.M.A" (fojas 390 a 424) a efecto de sustentar los gastos observados, de la revisión de los mismos se advierte que son documentos internos de la recurrente vinculados a temas de seguridad de sus trabajadores e higiene, no acredita la prestación que se habría realizado, corresponde en consecuencia, mantener el reparo bajo análisis y confirmar la apelada en este extremo.

Que en cuanto a los alegatos esgrimidos por la recurrente en el sentido que la Administración ha interpretado de manera indebida la respuesta efectuada en relación al reparo por gastos efectuados en noviembre y diciembre de 2003, que ante una suspensión de actividades se encuentra obligada a las exigencias del Ministerio de Energía y Minas en cuanto al PAMA, que su cliente en el ejercicio 2003 fue una empresa transnacional que considera cuidadosamente el cumplimiento de tales exigencias, que los gastos en cuestión se circunscriben a lo dispuesto en el Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería y la Ley Nº 28090, que tales erogaciones evitan problemas de carácter ambiental, y que el auditor

9

Y P P



Tribunal Fiscal

Nº 15003-10-2012

de la Administración consideró erróneamente que debió existir stock de mineral en proceso al no comprender la naturaleza de la explotación de los minerales no metálicos, debe indicarse que tales argumentos no enervan el análisis antes expuesto.

ii) Operaciones no reales

Que mediante el punto 8 del Requerimiento Nº 1122060000194 (fojas 490 y 491) la Administración reparó el importe de la Factura Nº 001-000291, correspondiente al mes de octubre de 2003, emitida por el proveedor Jaime Fidel Castro Delgado, al considerar que correspondía a una operación no real³.

Que mediante escrito de 7 de abril de 2006 (foja 634) la recurrente señala que el servicio reparado por la Administración no corresponde a operación no real, dado que cuenta con el respectivo comprobante de pago, siendo además que el anotado proveedor tiene la calidad de habitual según los registros de la Administración, a la vez que agrega que la necesidad de tal erogación se encuentra debidamente sustentada.

Que mediante el punto 8 del resultado del Requerimiento Nº 1122060000194 (fojas 475 y 476) la Administración señala que, en virtud del respectivo cruce de información con el proveedor Jaime Fidel Castro Delgado éste no se encontraba en la posibilidad de brindar los servicios a que se refiere la Factura Nº 001-000291.

Que cabe reiterar que el mencionado artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo Nº 054-99-EF, establece que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.

Que asimismo, de acuerdo al antes referido artículo 18º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo Nº 055-99-EF, sólo otorgan derecho al crédito fiscal las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aún cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto, y que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto; mientras que conforme al artículo 19º de la referida ley, no dará derecho al crédito fiscal, el impuesto consignado en comprobantes de pago no fidedignos o falsos o que no cumplan con los requisitos legales o reglamentarios, agregando que no se perderá el derecho al crédito fiscal en la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, cuando el pago del total de la operación incluyendo el pago del impuesto se hubiera efectuado mediante cheque, siempre que se cumpla con los requisitos que señale el reglamento.

Que según se ha señalado precedentemente, para que un comprobante pueda sustentar válidamente el crédito fiscal para determinar el Impuesto General a las Ventas, o el gasto y/o costo para efectos del Impuesto a la Renta, debe corresponder a una operación real.

Que además, tal como se ha indicado de manera precedente, mediante Resolución Nº 01759-5-2003, publicada el 5 de junio de 2003 en el diario oficial "El Peruano" como jurisprudencia de observancia obligatoria, este Tribunal ha establecido que una operación es inexistente, ya sea porque no hay identidad entre el emisor de la factura de compra y quien efectuó realmente esta operación, cuando ninguno de los que aparecen en la factura como comprador o vendedor, participó en la operación, o cuando no existe el objeto materia de la operación o es distinto al señalado.

³ Adicionalmente, la Administración reparó los importes de las Facturas Nº 001-000292 y 001-000293, no obstante, éstos fueron comprendidos en el reparo por "operaciones inexistentes" antes analizado, a efectos del Impuesto a la Renta, Tasa Adicional del Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas (fojas 455, 457, 465, 475 y 480).



Tribunal Fiscal

Nº 15003-10-2012

Que según se aprecia del punto 8 del resultado del Requerimiento Nº 1122060000194 la Factura Nº 001-000291 fue emitida por "83 viajes, servicio traslado desmonte, estériles de vetas" (foja 475).

Que conforme se aprecia de la factura observada, esta no explicita de manera precisa el detalle de concepto y/o servicio a que hace alusión, por lo que a efecto de sustentar la fehaciencia de las operaciones a que está referida, resultaba necesario que la recurrente presente documentación adicional que permita verificar la efectiva prestación de los servicios observados.

Que por su parte, la Administración efectuó cruce de información con el proveedor Jaime Fidel Castro Delgado, de cuya revisión (fojas 86, 94 y 95) se advierte que este no sustentó con diversa documentación la fehaciencia de la operación a que se refiere la anotada Factura Nº 001-000291⁴.

Que adicionalmente, se observa que la recurrente no ha acreditado en autos la efectiva realización de la prestación desarrollada, con documentos tales como proformas, cartas de presentación, cotizaciones y/o valorizaciones recibidas, informes sobre los avances y ejecución del servicio contratado, forma y modalidad de pago del anotado comprobante de pago, documentos refrendados que sustenten el egreso de efectivo por la cancelación del mismo, recibos diarios de caja y/o comprobantes de egreso, estados de cuenta bancarios, vouchers bancarios y/o constancias de transferencia de dinero efectuadas para el pago de tal documento por parte del proveedor, y en general, cualquier otro documento que permitiera acreditar la fehaciencia o efectiva realización de la operación materia de cuestionamiento, correspondiendo en consecuencia mantener el reparo bajo análisis y confirmar la apelada en este extremo.

Que conforme lo ha señalado este Tribunal en reiterada jurisprudencia, los comprobantes de pago y su respectiva anotación contable no resultan suficientes para sustentar la fehaciencia de las operaciones, por lo que no resultan atendibles los alegatos esgrimidos por la recurrente en el sentido que presentó los respectivos comprobantes de pago emitidos por el proveedor Jaime Fidel Castro Delgado y los respectivos registros contables, y que además habría efectuado el pago de dichas operaciones en efectivo, no habiéndose emitido además la respectiva guía de remisión.

Que aun cuando de manera preliminar la Administración hubiese considerado que determinados gastos efectuados por la recurrente en noviembre y diciembre de 2003 se encontraban sustentados, lo cual incluye a las Facturas Nº 001-0291, 001-0292 y 001-0293 (foja 155), ello no enerva que posteriormente tales erogaciones fuesen reparadas mediante Requerimiento Nº 1122060000194 y su resultado, máxime si conforme se ha explicado precedentemente, el ente recaudador no había agotado su facultad de fiscalización con anterioridad, por lo que no resulta atendible el alegato esgrimido en el sentido que, en relación a las facturas del proveedor Jaime Fidel Castro Delgado, aceptaba las conclusiones efectuadas por la Administración en la denominada "primera fiscalización".

iii) Gastos ajenos al negocio

Que mediante el punto 7 del Requerimiento Nº 1122060000194 (foja 499) la Administración cuestionó que la recurrente hubiese anotado en su Registro de Compras recibos emitidos por la empresa Star Global Com por servicio de cable e internet, conforme al detalle contenido en el Anexo Nº 02 de dicho requerimiento (fojas 488 y 489).

Que mediante escrito de 7 de abril de 2006 la recurrente señaló que los indicados servicios han sido brindados en los dos domicilios que registró ante el Registro Único de Contribuyentes, precisando que en el domicilio ubicado en la Av. 2 de Mayo Nº 461 funcionaban las oficinas administrativas y que el ubicado en Arequipa Carlos Llosa Nº 202 era utilizado como anexo u oficina administrativa para gestiones

⁴ Tampoco sustentó la fehaciencia de las operaciones a que se refieren las Facturas Nº 001-292 y 001-293.

11



Tribunal Fiscal

Nº 15003-10-2012

diversas ante el INNAC, Registros Públicos de Minería y otros, y que en tal razón dichos servicios resultaban necesarios para la realización de un adecuado servicio, así como para estar informado sobre las actualizaciones de los dispositivos legales y normas sobre minería, contables y tributaria, por lo que los gastos por dicho concepto fueron necesarios para producir y mantener la fuente.

Que del punto 7 del resultado del Requerimiento Nº 1122060000194 y de sus Anexos 1 y 2 (fojas 473, 474, 476 y 487) se aprecia de autos que la Administración ha reparado gastos por los conceptos de "cable", "descuento pago cable" e "internet - Arequipa" (foja 473), al considerar que los mismos no guardaban una relación de causalidad con la renta gravada.

Que conforme se ha señalado precedentemente, de conformidad con el artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo Nº 054-99-EF, aplicable al ejercicio de autos, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.

Que conforme al criterio recogido en las Resoluciones Nº 15208-1-2011 y 2733-5-2006, el reparo por la adquisición del servicio de cable en determinados casos y dependiendo de la naturaleza del negocio, cumple con el principio de causalidad, si está destinado a ser un medio informativo para el personal de la empresa o que constituya un entretenimiento para sus clientes, para lo cual debe verificarse que el monto del gasto en que se haya incurrido por dicho concepto resulte razonable.

Que según se aprecia del Comprobante de Información Registrada (foja 127) y del correspondiente Resumen Estadístico de Fiscalización (foja 526) la recurrente tiene como actividad económica la explotación de minas.

Que en el caso de autos, la recurrente alega que los servicios de cable e internet permiten que el personal que labora en sus dos oficinas esté informado sobre las actualizaciones de la normatividad minera y tributaria y poder realizar diversos trámites, por lo que de acuerdo a la jurisprudencia citada, dado que dichos servicios constituirían medios informativos para el personal de la recurrente y que el gasto irrogado por tales servicios durante los meses de enero, abril, mayo, junio, agosto, setiembre y octubre de 2003, asciende en su totalidad, a la suma de S/. 838,11, éstos sí cumplirían con el principio de causalidad y por tanto resultarían deducibles; de modo que al haber la Administración efectuado el reparo materia de análisis indicando únicamente que no existe relación de causalidad entre los gastos observados y la generación de renta, sin haber señalado los motivos que la llevan a tal conclusión, lo que no resulta suficiente para la determinación del reparo, se concluye que no se encuentra arreglado a ley, procede levantarlo y revocar la apelada en tal extremo.

iv) Gastos vehiculares que exceden los límites legales

Que mediante el punto 2 del Requerimiento Nº 1122060000194 (foja 500) y del Anexo 01 (fojas 495 a 497), la Administración comunicó a la recurrente que de la revisión de sus libros y registros contables, de su declaración anual del Impuesto a la Renta de 2003, así como del análisis de sus operaciones realizadas observó que ha registrado gastos por depreciación del vehículo de Placa de Rodaje Nº FH-1478, por combustible y mantenimiento de dicho vehículo, los cuales se encuentran detallados en el Anexo 2 del mencionado requerimiento, y que asimismo registró gastos por alquiler del vehículo de Placa de Rodaje Nº PK-5212, también detallados en dicho anexo, por lo que le solicitó que señalara por escrito a qué actividad se destinaron los indicados vehículos, adjuntando documentación sustentatoria fehaciente y citando la base legal de ser el caso, asimismo, que sustentara la relación de causalidad de los gastos efectuados y deducidos, así como la depreciación con la generación de renta y mantenimiento de la fuente, y que además indicara el vehículo respecto del cual efectúa deducción de conformidad con

12



Tribunal Fiscal

Nº 15003-10-2012

lo dispuesto en el inciso w) del artículo 37° y el inciso r) del artículo 21° de su reglamento, dado que según esta normativa sólo le correspondería deducir los gastos de un vehículo y no de dos.

Que mediante escrito de 7 de abril de 2006 (fojas 638 a 640) la recurrente señala que el vehículo de Placa de Rodaje Nº FH-1478 fue adquirido para uso administrativo, habiendo sido utilizado para realizar diversas gestiones con sus clientes y trámites, y que además cumple con el límite previsto en el inciso w) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta y el inciso r) del artículo 21° de su reglamento. Asimismo indica que el vehículo de Placa de Rodaje Nº PK-5212, dada su estructura (camioneta Pick-Up), fue utilizado para la realización de acciones de control en el centro de producción, acción de control de maquinaria (cargador frontal y compresora), traslado de víveres para los obreros y suministros aplicados en la producción, entre otros, concluyendo que al formar dicho bien parte del costo de producción se debe aceptar su deducción.

Que en el punto 2 del resultado del Requerimiento Nº 1122060000194 (fojas 483 a 485) la Administración indicó que de lo señalado por la recurrente en el escrito antes aludido, se advierte que los vehículos de Placas de Rodaje Nº FH-1478 y PK-5212 fueron destinados a actividades de dirección, representación y administración del negocio, y que dado que de acuerdo al inciso w) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta y el inciso r) del artículo 21° de su reglamento y que sus ingresos en el ejercicio 2002 ascendieron a S/. 630 872,00, la deducción procedía únicamente respecto de un vehículo.

Que asimismo cabe señalar que según se observa del Anexo Nº 4 de la Resolución de Determinación Nº 114-003-0002588 (foja 939), en el punto 6 del rubro II "*Sustentación y Base Legal*" la Administración señala que repara gastos vehiculares por haberse utilizado dos unidades vehiculares en actividades de administración, control y dirección cuando sólo correspondía utilizar una unidad vehicular de acuerdo al procedimiento indicado en los numerales 4 y 5 del inciso r) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo Nº 017-2003-EF. Es de precisar que la Administración, a efecto de fundamentar el mencionado reparo, señaló que los ingresos de la recurrente en el ejercicio 2002 ascendieron a S/. 630 872,00 y que si bien ésta identificó sólo un vehículo, el de Placa de Rodaje Nº FH-1478, para actividades de Administración, dirección y representación, durante la auditoría se ha verificado que son dos los vehículos utilizados para dichos fines, el antes indicado y el de Placa de Rodaje Nº PK-5212, especificando que los gastos del primero ascienden a S/. 5 620,82 y del segundo a S/. 6 084,75; asimismo refirió que dado que el número de vehículos con derecho a deducción es 1, y el número total de vehículos propiedad y/o posesión de la empresa es 2, el porcentaje a aplicar al total de gastos (S/. 5 620,82 + 6 084,75) es del 50%, dando como resultado la suma de S/. 5 852,78 (el cual constituiría el límite al que se refiere el numeral 5 del inciso r) del artículo 21° del Reglamento), importe que es mayor a la suma deducible por gastos de funcionamiento del vehículo de Placa de Rodaje Nº FH-1478 que es de S/. 5 620,82, por lo que acepta la deducción de éste vehículo y repara la del otro vehículo.

Que de conformidad con el inciso w) del artículo 37° de la referida Ley del Impuesto a la Renta, tratándose de los gastos incurridos en vehículos automotores de las categorías A2, A3 y A4 que resulten estrictamente indispensables y se apliquen en forma permanente para el desarrollo de las actividades propias del giro del negocio o empresa, son deducibles los siguientes conceptos: (i) cualquier forma de cesión en uso, tales como arrendamiento, arrendamiento financiero y otros; (ii) funcionamiento, entendido como los destinados a combustible, lubricantes, mantenimiento, seguros, reparación y similares; y, (iii) depreciación por desgaste. También serán deducibles los gastos referidos a vehículos automotores de las citadas categorías asignados a actividades de dirección, representación y administración de la empresa, de acuerdo con la tabla que fije el reglamento en función a indicadores tales como la dimensión de la empresa, la naturaleza de las actividades o la conformación de los activos.

 13



Tribunal Fiscal

Nº 15003-10-2012

Que el numeral 1 del inciso r) del artículo 21º del reglamento de la citada ley aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo Nº 017-2003-EF, establece que se considerará que los vehículos pertenecen a las categorías A2, A3 y A4 si son de 1,051 a 1,500 cc., de 1,501 a 2,000 cc., y de más de 2,000 cc., respectivamente.

Que por su parte, el numeral 4 del mencionado inciso dispone que tratándose de vehículos automotores de las citadas categorías asignados a actividades de dirección, representación y administración de la empresa, la deducción procederá únicamente en relación con el número de vehículos automotores que surja por aplicación de la tabla en función a ingresos netos anuales, según la cual hasta 3,200 UIT le corresponde uno, hasta 16,100 UIT, dos, hasta 24,200 UIT, tres, hasta 32,300 UIT, cuatro, y a más de 32,300 UIT, cinco; agregando dicho dispositivo que para aplicar la referida tabla, se considerará la UIT correspondiente al ejercicio gravable anterior, así como los ingresos netos anuales devengados en el ejercicio gravable anterior, con exclusión de los ingresos netos provenientes de la enajenación de bienes del activo fijo y de la realización de operaciones que no sean habitualmente realizadas en cumplimiento del giro del negocio.

Que asimismo, el numeral 5 del referido inciso señala que en ningún caso la deducción por gastos por cualquier forma de cesión en uso y/o funcionamiento de los vehículos automotores de las categorías A2, A3 y A4 asignados a actividades de dirección, representación y administración podrá superar el monto que resulte de aplicar al total de gastos realizados por dichos conceptos el porcentaje que se obtenga de relacionar el número de vehículos automotores de las categorías A2, A3 y A4 que, según la tabla otorguen derecho a deducción con el número total de vehículos de propiedad y/o en posesión de la empresa.

Que en el caso de autos, la Administración ha reparado los gastos correspondientes al vehículo de Placa de Rodaje Nº PK-5212 por concepto de alquiler a que se refieren las Facturas Nº 001-0046, 001-0053, 001-0060, 001-000067, 001-00074 y 001-000090, detalladas en el Anexo Nº 2 del resultado del Requerimiento Nº 1122060000194 (foja 473), fundamentando ello en que la recurrente en el escrito de 7 de abril de 2006 *"respecto al vehículo de placa FH-1478, ha descrito las actividades para las que fue destinado, siendo que corresponde a actividades de dirección, representación y administración (control en el trayecto de Tacna – Anexo Calientes y otros controles), y que respecto del vehículo de placa de rodaje PK-5212, ha señalado que éste también fue destinado a actividades de administración (control de horas máquina, traslado de víveres y suministros) del negocio, por lo que se estaría hablando del uso de dos (2) vehículos para usos en actividades de dirección, representación y administración del negocio"*, y que en aplicación de las normas antes mencionadas, sólo se podía deducir los gastos correspondientes a un vehículo.

Que sin embargo en el mencionado escrito, la recurrente indicó que *"entre las actividades desarrolladas por el vehículo de placa PK-5212 y dada su estructura con la que cuenta, realizaba el traslado de acciones de control en el centro de producción, así como control de las horas máquina tanto del cargador frontal como de la compresora, traslado de víveres para los obreros, traslado de suministros aplicados en la producción y otros afines"*, acotando que *"por ser una camioneta pick up tenía la condición de poder realizar estas labores, debido a que los 6 Km de vías de acceso para llegar a la minera son trochas o carreteras no pavimentadas y de difícil acceso para un vehículo que no tenga estas estructuras"*, y que al formar dicho bien parte del costo de producción se debe aceptar su deducción, siendo preciso indicar que a foja 317 obra el "Contrato de Servicio" celebrado entre la recurrente y Maquinarias y Servicios S.A.C. el 5 de enero de 2003, mediante el cual la primera contrata los servicios de la camioneta cabina simple de Placa de Rodaje Nº PK-5212, de propiedad de la segunda, para la supervisión y control de producción, servicios auxiliares entre ambas empresas, coordinación de la producción en la siendo la vigencia de dicho contrato hasta el 31 de diciembre de 2009.

[Firmas]



Tribunal Fiscal

Nº 15003-10-2012

Que de lo antes expuesto se tiene que la Administración fundamentó el reparo bajo comentario, basándose únicamente en una interpretación errónea de lo sostenido por la recurrente en el aludido escrito, pues del mencionado escrito y del contrato presentado, se advierte que la recurrente en ningún momento ha sostenido que el vehículo de Placa de Rodaje Nº PK-5212 haya sido destinado a actividades sometidas al límite legal (*dirección, representación y administración del negocio*) sino más bien que éste fue utilizado en labores de producción.

Que asimismo debe indicarse que de los folios 73, 75, 76, 78 y 80 del Registro de Compras (fojas 218, 220, 221, 225 y 227) se aprecia que los gastos reparados tienen inscripción contable en la cuenta contable 90 – Costo de Producción, verificándose de la revisión del libro diario que el registro de tales erogaciones habría sido contabilizado de manera general en los meses a que corresponden, es decir, febrero, marzo, abril, mayo y julio (fojas 182, 185, 187, 189 y 190).

Que en atención a lo expuesto en el párrafo anterior y dado que en autos no obra elemento adicional alguno que acredite fehacientemente que el mencionado vehículo estaba asignado a actividades de dirección, representación o administración y no a labores de producción, se concluye que el reparo bajo análisis no se encuentra debidamente sustentado, por lo que el mismo debe ser levantado, y revocar la resolución apelada en este extremo.

Incidencia de los anotados reparos en los valores impugnados

Que conforme se aprecia de los anexos de las Resoluciones de Determinación Nº 114-003-0002586 a 114-003-0002598, giradas por el Impuesto General a las Ventas de febrero a diciembre de 2003, Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 y Tasa Adicional del Impuesto a la Renta del ejercicio, dichos valores se sustentan en reparos que no han sido materia de cuestionamiento, así como también en reparos que han sido mantenidos y levantados en esta instancia, según lo anteriormente expuesto, por lo que corresponde disponer que la Administración reliquide los anotados valores.

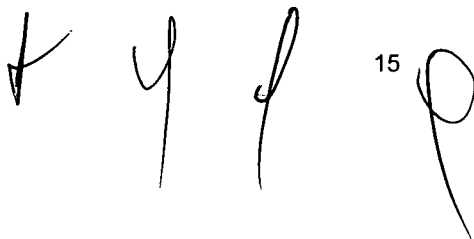
Que a su vez, al verificarse que las Resoluciones de Multa Nº 114-002-0005137 a 114-002-0005140 y 114-002-0005145, emitidas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178º del Código Tributario en relación al Impuesto General a las Ventas de febrero, octubre a diciembre de 2003 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, se sustentan en los reparos antes analizados, conforme se aprecia de las respectivas cédulas de determinación (fojas 456, 457, 465, 468 y 469), corresponde emitir similar pronunciamiento en relación a aquéllas.

Que sin perjuicio de lo anterior, estando a que la recurrente invoca la presentación de declaraciones rectificatorias en la etapa de fiscalización, y el pago de las respectivas multas, la Administración deberá tener en consideración el acogimiento a los Regímenes de Gradualidad e Incentivos, de ser el caso.

Resolución de Multa Nº 114-002-0005141

Que de conformidad con el numeral 4 del artículo 176º del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo Nº 953, constituye infracción relacionada con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones, el presentar otras declaraciones o comunicaciones en forma incompleta o no conformes con la realidad.

Que de conformidad con el artículo 165º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, la infracción será determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente, entre otras, con penas pecuniarias.

 15



Tribunal Fiscal

Nº 15003-10-2012

Que de acuerdo con el numeral 2.1 del artículo 2º del Reglamento para la presentación de la Declaración Anual de Operaciones con Terceros - DAOT, aprobado por Resolución de Superintendencia Nº 024-2002/SUNAT, dicha declaración tiene carácter de jurada, conforme con lo dispuesto por el artículo 88º del Código Tributario, y es de tipo informativo, según lo señalado en la Resolución de Superintendencia Nº 002-2000/SUNAT.

Que el artículo 5º del citado reglamento, aplicable al caso de autos, dispone que las declaraciones deberán incluir las operaciones con terceros que el declarante hubiera realizado durante el ejercicio, en calidad de proveedor o cliente, agregando que para tal efecto se entenderá como operaciones con terceros la suma de los montos de las transacciones realizadas con cada tercero, siempre que dicha suma exceda de tres (3) Unidades Impositivas Tributarias.

Que la Administración ha emitido la Resolución de Multa Nº 114-002-0005141 (foja 816) por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 176º del Código Tributario, y se sustenta en el punto 1 del Anexo 1 del Resultado del Requerimiento Nº 1122060000194.

Que de la revisión del punto 1 del Anexo 1 del Resultado del Requerimiento Nº 1122060000194 (foja 497) se advierte que la recurrente consignó en la Declaración Anual de Operaciones con Terceros correspondiente al ejercicio 2003 adquisiciones con el proveedor Román Valdéz Pomallanqui por el importe de S/. 108 800,00, no obstante, de acuerdo a la información consignada por dicho proveedor y la revisión de los correspondientes comprobantes de pago, éste sólo realizó ventas a favor de la recurrente por la suma de S/. 101 420,00, por lo que se encuentra configurada la infracción materia de análisis, correspondiendo confirmar la apelada en este extremo.

Que si bien de conformidad con el inciso c) del artículo 92º del Código Tributario la recurrente se encontraba facultada a sustituir o rectificar sus declaraciones juradas, conforme a las disposiciones sobre la materia, ello no enerva la comisión de la infracción de autos, al verificarse que la Declaración Anual de Operaciones con Terceros del ejercicio 2003 presentada originalmente contenía información incompleta o no conforme a la realidad, conforme se ha señalado precedentemente.

Otros argumentos esgrimidos por la recurrente:

Que de la revisión del Anexo Nº 2 de las Resoluciones de Determinación Nº 114-003-0002586, 114-003-0002587, 114-003-0002590 a 114-003-0002598 (foja 935) no se advierte que el reparo por operaciones no reales, correspondiente a noviembre y diciembre de 2003, incida en otros periodos del ejercicio 2003, por lo que no resulta atendible la nulidad esgrimida al respecto en relación a las Resoluciones de Determinación Nº 114-003-002586, 114-003-002587, 114-003-002596 y 114-003-002597, giradas por el Impuesto General a las Ventas de junio, octubre, noviembre y diciembre de 2003.

Que a su vez, de la revisión de los Anexo Nº 1 y 2 de las Resoluciones de Determinación Nº 114-003-0002586, 114-003-0002587, 114-003-0002590 a 114-003-0002598 (fojas 935 y 936) se aprecia que la Administración determinó los respectivos saldos a favor sustentándose para tal efecto en los reparos impugnados materia de análisis, los cuales han sido confirmados en esta instancia, no verificándose por ende, una actuación confiscatoria.

Que de conformidad con el artículo 125º del Código Tributario, los únicos medios probatorios que pueden actuarse en la vía administrativa son los documentos, la pericia y la inspección del órgano encargado de resolver, los cuales serán valorados por dicho órgano, conjuntamente con las manifestaciones obtenidas por la Administración Tributaria, lo que no constituye una afectación al derecho de defensa de la recurrente, sino una manifestación jurídica de la naturaleza documentaria del procedimiento contencioso-tributario.





Tribunal Fiscal

Nº 15003-10-2012

Que de la revisión de autos no se advierte que se hubiese afectado el derecho de defensa y a la oportuna impugnación, en perjuicio de la recurrente, sino que por el contrario, ésta tuvo la oportunidad de interponer recursos impugnatorios, esgrimir argumentos de defensa, así como ofrecer y actuar medios probatorios, por lo que los alegatos esgrimidos en sentido contrario carecen de sustento.

Que en cuanto a la solicitud de aplicación de control difuso por parte de este Tribunal, cabe indicar que si bien el Tribunal Constitucional estableció como precedente vinculante en la Sentencia recaída en el Expediente Nº 03741-2004-AA/TC, publicada el 24 de octubre de 2006 que *"Todo tribunal u órgano colegiado de la administración pública tiene la facultad y el deber de preferir la Constitución e inaplicar una disposición infraconstitucional que la vulnera manifiestamente, bien por la forma, bien por el fondo, de conformidad con los artículos 38.º, 51.º y 138.º de la Constitución"*, mediante la sentencia aclaratoria publicada el 6 de noviembre de 2006 precisó que *"el ejercicio del control difuso administrativo se realiza a pedido de parte; en este supuesto, los tribunales administrativos u órganos colegiados antes aludidos están facultados para evaluar la procedencia de la solicitud, con criterios objetivos y razonables, siempre que se trate de otorgar mayor protección constitucional a los derechos fundamentales de los administrados. (...). Excepcionalmente, el control difuso procede de oficio cuando se trate de la aplicación de una disposición que vaya en contra de la interpretación que de ella haya realizado el Tribunal Constitucional, (...)"*.

Que en ese sentido, siendo que en el caso materia de autos, la recurrente no ha precisado en su escrito de apelación la norma constitucional que habría sido vulnerada, ni se advierte vulneración de derechos constitucionales ni circunstancias para aplicar el control difuso, lo solicitado no resulta atendible.

Que de otro lado, cabe señalar que las resoluciones invocadas por la recurrente en su recurso de apelación no resultan aplicables, por corresponder a situaciones distintas al caso de autos.

Que finalmente, la recurrente no ha acreditado las circunstancias por las cuales la Administración habría actuado de manera confiscatoria, o que se hubiese trasgredido la libertad de trabajo y el principio de empresa en marcha.

Con los vocales Moreano Valdivia y Sarmiento Díaz, e interviniendo como ponente el vocal Cayo Quispe.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia Nº 1160140002111/SUNAT de 31 de octubre de 2007 en los extremos referidos a los reparos por gastos ajenos al negocio y a gastos vehiculares que exceden los límites legales, debiendo la Administración proceder conforme lo indicado en la presente resolución, y **CONFIRMARLA** en los demás extremos impugnados.

Regístrese, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.

MOREANO VALDIVIA
VOCAL PRESIDENTE

CAYO QUISPE
VOCAL

SARMIENTO DÍAZ
VOCAL

Isabel Sagastegui
Secretaria Relatora
CQ/TS/AM/VR/gfo